

РЕШЕНИЕ

№ 2737

гр. София, 06.06.2011 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 10 състав, в
открито заседание на 11.05.2011 г. в следния състав:**

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Камелия Стоянова

при участието на секретаря Силвиана Шишкова и при участието на
прокурора Пламен Панайотов, като разгледа дело номер **1007** по описа за
2011 година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид
следното:

Производството е по реда на чл. 144, ал. 1, вр. чл. 156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба от В. Д. Р., като предмет на съдебен контрол за
законосъобразност е ревизионен акт № 1005326/01.10.2010 г., издаден от
орган по приходите в ТД на Н. С., потвърден с решение № 1902/11.12.2010
г. на директора на Д. „О.” в ЦУ на Н.. Ревизионният акт се обжалва като
незаконсъобразен в частта на начислен ДДС по ЗДДС за периода
14.05.2007 г. – 31.05.2010 г. и определените му лихви за забава. Искане се
същият да бъде отменен.

Ответникът – директорът на Д. „О.” в ЦУ на Н. оспорва жалбата, като по
същество моли съдът да постанови съдебно решение, с което да я отхвърли
като неоснователна. Претендира се юрисконсултско възнаграждение.

Прокуратурата дава заключение за неоснователност на жалбата.

Съдът, като обсъди доводите на страните в производството и събраните по
делото доказателства намира за установено от фактическа страна следното:
Със Заповед за възлагане на ревизия № 10037514/10.05.2010 г., изменена
със заповед № 1005326/23.06.2010 г., издадени от Е А В – началник на
сектор „Ревизии” в Д. „ДОК” в ТД на Н. град С. е възложено извършването

на ревизия на В. Д. Р., като ревизията обхваща определянето на данъчни задължения по ЗДДС за периода 14.05.2007 г. – 31.05.2010 г. Със заповедта за възлагане на данъчна ревизия, в съответствие с чл. 113, ал. 1 от ДОПК, са определени данните за ревизираното лице по чл. 81, ал. 1, т. 2-5 от ДОПК, ревизиращите органи по приходите, срокът за извършване на ревизията, който в съответствие с чл. 114, ал. 1 от ДОПК е определен като тримесечен и тече от датата на връчване на заповедта за възлагане на ревизия, ревизираният период, както и вида на ревизираните задължения за данъци. На проверявания данъчен субект, в съответствие с чл. 113, ал. 2 от ДОПК, е връчен екземпляр от заповедта за възлагане на ревизия.

Изготвен е ревизионен доклад № 1005326/02.09.2010 г., връчен на жалбоподателя в настоящото съдебно производство на 08.09.2010 г. В хода на ревизионното производство е установено, че В. Д. Р. е сключил договор за наем на недвижим имот, находящ се в гр. С., бУ. „Цар Освободител” № 12, представляващ магазин, на 17.04.2007 г. с „Италиан фуд” ООД. Установено е също така, че по силата на същия договор ревизираното лице е получавало месечен наем в размер на 7000 евро през ревизирания период. В хода на ревизионното производство са представени и банкови извлечения, видно от които са платени авансово седем месечни наема за периода 17.06.2007 г. – 17.12.2007 г. Установено е също така, че за данъчен период 14.05.2007 г. до 30.11.2007 г. няма извършени облагаеми доставки, а за останалите данъчни периоди от 01.12.2007 г. до 28.02.2010 г. лицето дължи данък на основание чл. 102, ал. 3, т. 1 от ЗДДС, определен по правилото на чл. 67, ал. 2 от ЗДДС. На основание чл. 102, ал. 1 от ЗДДС е издаден акт за регистрация по ЗДДС № *05590/16.03.2010 г., връчен на лицето на 23.03.2010 г., която дата се счита за дата на регистрация по ЗДДС. По делото не са представени доказателства за обжалване на акта за регистрация по ЗДДС. На основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено възражение срещу ревизионния доклад, което е обсъдено в обжалвания ревизионен акт.

Ревизионното производство е приключило с издаването на обжалвания ревизионен акт, с който са потвърдени констатациите от ревизионния доклад. В ревизионния доклад е посочен дължимият ДДС за всеки от периодите, в които са извършени облагаеми доставки, като е определено допълнително задължение общо в размер на 54 247, 51 лв. и е начислена лихва на основание чл. 1 от ЗЛДТДПДВ общо в размер на 11 092, 020 лв.

Осъществено е обжалването на ревизионния акт по административен ред, като решаващият административен орган – директорът на Д. „О.” в ЦУ на Н. е потвърдил ревизионния акт.

П. така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни

изводи:

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, подадена е от лице, имащо право на жалба, срещу подлежащ на обжалване административен акт, и след като е осъществено обжалването по административен ред в съответствие с чл. 156, ал. 2 от ДОПК и е процесуално допустима. По същество, същата е неоснователна по следните съображения:

Спор между страните по отношение на фактите не съществува, същите са правилно установени от ревизиращите органи, както и от решаващия административен орган. Оплакванията, съдържащи се в жалбата са свързани предимно с това, че ревизираното лице е следвало да бъде уведомено за задължението си за регистрация по ЗДДС към момента на възникването на основанието за това. Посочените оплаквания са неоснователни и не споделят от настоящата инстанция.

Съгласно чл. 96, ал. 1 от ЗДДС, регламентиращ предпоставките за задължителна регистрация по ЗДДС, всяко данъчно задължено лице с облагаем оборот 50 000 лв. или повече за период не по-дълъг от последните 12 последователни месеца преди текущия месец, е длъжно в 14-дневен срок от изтичането на данъчния период, през който е достигнало този оборот, да подаде заявление за регистрация по този закон. Тоест, за да са налице основанията за задължителна регистрация е необходимо да са налице едновременно следните предпоставки: субектът да е данъчно задължено лице по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗДДС, което да е формирало облагаем оборот в размер на 50 000 лв. и повече, в период от време 12 последователни месеца, преди текущия месец, през който е достигнат този оборот. На първо място трябва да се разгледа въпросът дали жалбоподателят е данъчно задължено лице по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗДДС, съгласно който данъчно задължено лице е всяко лице, което извършва независима икономическа дейност, без значение от целите и резултатите от нея. Независима икономическа дейност по смисъла на чл. 3, ал. 2 от ЗДДС е дейността на производители, търговци и лица, предоставящи услуги, включително в областта на минното дело и селското стопанство, както и упражняването на свободна професия, включително на частен съдебен изпълнител и нотариус. Независима икономическа дейност е и всяка дейност, осъществявана редовно или по занятие срещу възнаграждение, включително експлоатацията на материално и нематериално имущество с цел получаване на редовен доход от него. Тоест, в първия случай критерий за определянето на дейността като независима икономическа е качеството на лицето, а във втория случай, критерий е извършването на дейност редовно или по занятие срещу възнаграждение, без оглед на качеството на лицето, което я извършва или

вида на самата дейност. Установено по спора е, че жалбоподателят не е извършвал дейност като търговец, тъй като не е регистриран като такъв по реда на Търговския закон, нито пък извършва по занятие някоя от сделките, посочени в чл. 1, ал. 1 от Търговския закон. Няма данни същият да притежава някое от другите качества, които да определят дейността му като независима и икономическа. Остава да се прецени наличието на втория критерий за определяне на дейността като независима и икономическа, а именно дали е осъществявана редовно или по занятие срещу възнаграждение или дали представлява експлоатацията на материално и нематериално имущество с цел получаване на редовен доход от него. И двете предложения на чл. 3, ал. 2, изречение 2 от ЗДДС не включват инцидентно извършване на дейност. Отдаването под наем на материално имущество трябва да се счита за "експлоатация" на такова имущество по смисъла на чл. 3, ал. 2, изр. 2, предложение второ от ЗДДС. Съответно отдаването на материално имущество под наем представлява експлоатация на това имущество, което трябва да бъде класифицирано като "икономическа дейност" по смисъла на чл. 3, ал. 2, изречение 2 от ЗДДС, ако то се извършва с цел получаване на редовен приход от него. Органите по приходите, които трябва да се произнесат с решение по този въпрос, трябва да оценят всички конкретни обстоятелства по дадения случай, за да определят дали целта на въпросната дейност, в настоящия случай – използването на имущество под формата на отдаване под наем, е с цел получаване на редовни приходи. По този въпрос, както е очевидно от чл. 3, ал. 1 от ЗДДС, сами по себе си целта или резултатите на дейността са ирелевантни за целите на определянето на обхвата на чл. 3, ал. 2 от ЗДДС. Един от факторите на основата, на които органите по приходите трябва да преценят, дали данъчнозадълженото лице е отдавало под наем материалното имущество за целите на неговата икономическа дейност, е естеството на въпросното материално имущество. Този критерий трябва също така да позволи да бъде определено, дали лицето е използвало имуществото по такъв начин, че неговата дейност да бъде сметната за "икономическа дейност" по смисъла на чл. 3, ал. 2 от ЗДДС. Фактът, че имуществото е подходящо само за икономическо използване, по принцип би бил достатъчен за установяването на това, че собственикът му го използва за целите на неговата икономическа дейност, а следователно - с цел получаване на редовни приходи. От друга страна, ако поради характера си имуществото може да бъде използвано както за икономически цели, така и за лични нужди, трябва да се разгледат всички обстоятелства, П. които то е било използвано, за да се определи, дали то действително е било използвано с цел получаване на редовен приход. В

последния случай, сравняването на обстоятелствата, П. които съответното лице действително използва имуществото, с обстоятелствата, П. които обичайно се извършва съответната икономическа дейност, може да бъде един от начините за проверка, дали съответната дейност се извършва с цел получаване на редовни приходи. Въпреки че критериите, основани на резултатите от въпросната дейност, не могат сами по себе си да позволят да бъде определено, дали дейността се извършва с цел получаване на редовни приходи, действителната продължителност на срока на отдаване под наем на имуществото, броят на клиентите и размерът на постъпленията също така представляват фактори, които, като съставляват част от обстоятелствата по случая, разглеждан като цяло, могат да бъдат взети предвид заедно с другите фактори П. разглеждането на този въпрос (решение на съда на ЕО от 26.09.1996 г. по дело C-230/94, четвърто отделение. Renate Enkler срещу Finanzamt Homburg). Безспорно между страните е прието, че материалното имущество, което е отдавано под наем е магазин. Магазинът е имущество подходящо само за икономическо ползване. Съдът като взе предвид срока на отдаване под наем на имуществото, размерът на постъпленията от отдаването под наем на магазина, характера на отношенията и характера на имуществото намира, че жалбоподателят е извършвал независима икономическа дейност. Доколкото понятието независима икономическа дейност е определящо за идентификацията на лицата като данъчно задължени лица по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗДДС, то в случая жалбоподателят е именно такова лице.

На второ място следва да се разгледа въпросът дали жалбоподателят в качеството си на данъчно задължено лице е формирал облагаем оборот в размер на 50 000 лв. и повече, в период от време 12 последователни месеца, преди текущия месец, през който е достигнат този оборот. По делото е представен договор за наем, сключен на 17.04.2007 г. между жалбоподателят и трето лице, за срок до 1 април 2017 г. Наемната цена на имота, предмет на договора, е 7000 евро месечно за периода от сключване на договора до 30 април 2010 г., за периода от 01.05.2010 г. до 30.04.2012 г. наемната цена е 7500 евро, а за периода от 01.05.2012 г. до 30.04.2014 г. наемната цена е 8000 евро месечно. Видно от представените по делото доказателства, представени банкови извлечения и обяснения от лицето по договора са платени авансово седем месечни наема, като общият размер на платената сума е 95 835, 67 лв. Съгласно разпоредбата на чл. 96, ал. 2 от ЗДДС, облагаемият оборот се определя като сумата от данъчните основи на извършените от лицето облагаеми доставки, включително облагаемите с нулева ставка, доставки на финансови услуги по чл. 46 и доставки на застрахователни услуги по чл. 47. Според определението дадено в чл. 12,

ал. 1 от ЗДДС, облагаема доставка е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 9 от ЗДДС, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго. В конкретния случай, сделката извършена от лицето е отдаване под наем на собствен недвижим имот. Видно от приложения по преписката договор за наем, предметът на договора е магазин, т.е. нежилищен имот, поради което не е налице хипотезата на чл. 45, ал. 4 от ЗДДС и доставката е облагаема. Следователно, В. Д. Р. като данъчнозадължено лице е бил длъжен да следи за наличието на съответните обстоятелства, които правят регистрацията по ЗДДС задължителна. За тази цел след изтичането на всеки календарен месец е следвало да определя облагаемия си оборот по смисъла на чл. 96, ал. 2 от закона за предходните 12 месеца преди текущия. П. настъпването на условията за задължителна регистрация жалбоподателят е следвало да подаде заявление за регистрация в срока по чл. 96, ал. 1 от ЗДДС, което той не е сторил въпреки задължението си за това. За да може да спазят законоустановените срокове за регистрация данъчнозадължените лица са заинтересовани да следят за наличието на съответните факти, които правят регистрацията им задължителна. В случаите, в които органите по приходите установят, че условията за регистрация на дадено лице са налице, но то не е изпълнило в срок задължението си да подаде заявление за регистрация, той го регистрира с издаването на акт за регистрация, чл. 102, ал. 2 от ЗДДС. В закона не е предвиден срок, в който органите по приходите да установят фактите и обстоятелствата от значение за регистрацията на дадено лице. Във всеки един момент може да се установи неизпълнението на задължение за регистрация от страна на задължено лице, като извършат необходимите действия по реда на чл. 110 от ДОПК. Съответно, ако от тази проверка се констатира обстоятелства, водещи до определяне на данъчни задължения следва да се образува ревизионно производство за установяването на тези задължения в срока по чл. 109 от ДОПК.

Неоснователно е оплакването, съдържащо се в жалбата, че жалбоподателят не е бил уведомен по предвидения за това ред за продължаване на срока за ревизионното производство със Заповед № 1005326/23.06.2010 г. Видно от същата, тя е връчена на 06.07.2010 г. на В А Д – М, посочена като упълномощено лице. Като доказателство по спора е представена пълномощно, по силата на което В. Д. Р. упълномощава посоченото лице да го представлява пред Националната агенция за приходите с цел получаване и подаване необходимите документи, свързани с

регистрацията му по ЗДДС и подаване ежесечно на справки-декларации, включително и подаването и регистрирането на документооборот по електронен път. С оглед обхвата на съдържанието на посоченото пълномощно следва да се приеме, че посоченото пълномощно дава възможност на упълномощеното лице да получава и заповеди за удължаване на срока за възлагането на ревизия.

Следователно, изводите на ревизиращите органи са правилни и същите са направени въз основа на представените по делото доказателства – анализ на същите и същите са в съответствие със закона. Съгласно чл. 96, ал. 1 от ЗДДС всяко лице с облагаем оборот от 50 000 лв. или повече за период не по-дълъг от последните 12 месеца преди текущия е длъжно в 14-дневен срок от изтичането на данъчния преиод, през който е достигнало този оборот за подаде заявление за регистрация по ЗДДС. В процесния случай основаниято за регистрация на ревизираното лице е възникнало към 30.04.2007 г., а задължението за подаване на заявление за регистрация по ЗДДС изтича на 14.05.2007 г.

В съответствие с чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът дължи преценка по законосъобразност и относно издаването на ревизионния акт от компетентен орган, независимо дали в жалбата се съдържат подобни оплаквания или не. В тази връзка съдът намира, че обжалваният акт е издаден от компетентен орган. Съгласно чл. 112, ал. 1 от ДОПК ревизионното производство се образува със заповед за възлагане на ревизия, като ревизията може да се възлага от органа по приходите, определен от териториалния Д. на компетентната териториална Д. (чл. 112, ал. 2 от ДОПК). Ревизията е възложена със заповеди, издадени от Е А В, началник на сектор „Ревизии” в Д. „контрол” в ТД на Н. С.. За издаването на заповедта за възлагане на ревизия същата е упълномощена със Заповед № РД-01-6/04.01.2010 г., издадена от директора на ТД на Н. С., с която са определени компетентните органи за издаване на заповеди за възлагане на ревизии на основание чл. 112, ал. 1, т. 1 от ДОПК.

Ревизионният акт е издаден от Божанка Любенова Златанова – старши инспектор по приходите, определена за компетентен орган по издаването на ревизионния акт със заповед за определяне на компетентен орган № К 1005326/07.09.2010 г., издадена от Е А В. В съответствие с чл. 119, ал. 2 от ДОПК лицето, възложило ревизията е определило и компетентният за издаване на ревизионния акт орган по приходите.

Заповедта за определяне на компетентния за издаването на ревизионния акт орган, както и заповедта за възлагането на ревизията са връчени на ревизираното лице, видно от разписките към същите. Ревизионният акт съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1, т. 1-8, а именно името и длъжността

на органа, който го издава, номера и датата на акта, данните на ревизираното лице, обхвата на ревизията, съдържа мотиви, разпоредителна част, с която се определят задълженията. Решението на решаващия административен орган също така е издадено от компетентен орган. Обстоятелството, че ревизионният доклад е съставен след изтичането на срока по чл. 117, ал. 1 не е обстоятелство, което би повлияло на законосъобразността на ревизионния акт и което би нарушило правото на жалбоподателя на защита, както по отношение на обжалването на ревизионния акт пред решаващия административен орган, така и по отношение обжалването му по съдебен ред. Неоснователни в тази връзка са и оплакванията на жалбоподателя относно обстоятелството, че в ревизионния акт не било посочено пред кого същият може да се обжалва. Този факт е обстоятелство, което може да се определи като такова извън волеизявлението на съответния административен орган и поради това не би могло да се отрази на неговата действителност. Същите не могат да се квалифицират като съществено процесуално нарушение, което да води до незаконосъобразност на издадения ревизионен акт и неговата отмяна, още повече, че съдът, даже и да отмени акта като незаконосъобразен съгласно разпоредбата на чл. 160 от ДОПК като съд по същество е длъжен сам да разреши спора относно данъчните задължения на ревизирания субект за проверявания данъчен период. В тази връзка е неоснователно и оплакването за незаконосъобразност на акта, изразяващо се в това, че същият бил издаден в противоречие с изискванията му за съдържание и форма по чл. 120 от ДОПК. Ревизионният акт съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1, т. 1-8, а именно името и длъжността на органа, който го издава, номера и датата на акта, данните на ревизираното лице, обхвата на ревизията, съдържа мотиви, разпоредителна част, с която се определят задълженията, както и срокът за изпълнение на задълженията. По отношение на оплакването, съдържащо се в жалбата, а в тази връзка и определено като искане към настоящата инстанция за извършване на прихващане с надвнесен данък върху доходите на физическите лица, съдът намира за правилни изложенията в решението на решаващия административен орган изводи, че същото би било предмет на проверка в производството по чл. 48 от ЗДДФЛ, в което и производство следва да се установи дали е надвнесен данък върху доходите на физическите лица и в какви размери. Следва да се има предвид и обстоятелството, че в заповедите за възлагане на ревизия е определен обхвата на ревизията и нейния период, а именно тя е по отношение на определяне на задължения по ЗДДС. В тази връзка ревизиращият екип не е имал право, нито пък задължение да установява подобни задължения. II. условие, че

ревизиращите органи биха установявали задължения по ЗДДФЛ, П. наличието на заповед за възлагане на ревизия за установяване на изрично посочени задължения по ЗДДС, то ревизионното производство би се развило П. нарушение на закона и това би представлявало незаконосъобразност на ревизионния акт. Що се отнася до отправеното до съда искане за извършване на подобно прихващане, то следва обстоятелството, основано на разпоредбите на ДОПК и ЗДДС, че по принцип подобно прихващане не може да се извършва със съдебен акт, а с акт за прихващане или възстановяване, издаден от компетентния за това орган по приходите. В тази връзка и подобно прихващане е било извършено, видно и от представените като доказателства по спора актове за прихващане или възстановяване.

С оглед заявената претенция за присъждане на разноси от ответника по спора, съдът намира, че в съответствие с чл. 2 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, вр. чл. 7, ал. 1, т. 4 същата е основателна, като в съответствие с чл. 161, ал. 1, изр. 3 от ДОПК същата следва да бъде уважена в размер на 1756, 79 лв.

Като взе предвид направените фактически и правни изводи и на основание чл. 160, ал. 1, предл. трето от ДОПК съдът,

РЕШИ

ОТХВЪРЛЯ жалбата на В. Д. Р. срещу ревизионен акт № 1005326/01.10.2010 г., издаден от орган по приходите в ТД на Н. С., потвърден с решение № 1902/11.12.2010 г. на директора на Д. „О.” в ЦУ на Н., като неоснователна

ОСЪЖДА В. Д. Р. да заплати в полза на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 1756, 79 лв.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните с връчване на преписи по реда на чл. 138 от АПК.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: